



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10120.726850/2011-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.495 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria IRPF
Recorrente DOMINGOS VILEFORT ORZIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

A isenção prevista no art. 4º, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, foi expressamente revogada pelo art. 58, da Lei nº 7.713, de 1988 e não se aplica a fato gerador (alienação) ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989 (vigência da Lei nº 7.713, de 1988), pois inexistente direito adquirido a regime jurídico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo de Souza Leão e Eivanice Canário da Silva, que votaram por dar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior. Realizou sustentação oral o patrono da recorrente, Dr. Antônio Fernando dos Santos Barros - OAB-GO 25858.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

(assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Redator designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Maria Cleci Coti Martins, Eduardo de Souza Leão, Heitor de Souza Lima Junior e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 100/110) interposto em 02 de março de 2012 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) (fls. 86/92), do qual o Recorrente teve ciência em 17 de fevereiro de 2012 (fl. 97), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de fls. 42/48, lavrado em 13 de setembro de 2011, em decorrência de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, verificada no ano-calendário de 2008.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Ano-calendário: 2008

Ementa: ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. EXPECTATIVA DE DIREITO.

Não efetivada a alienação, depois de decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, na vigência da lei que outorgou a isenção, revogada esta, não há que se falar em direito adquirido.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Os juros de mora são devidos sobre os débitos de qualquer natureza com a União, não liquidados nos devidos prazos, dentre os quais se inclui a multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido” (fl. 86).

Não se conformando, o Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 100/110), pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Conforme se extrai do acórdão recorrido, trata-se de discussão a respeito da aplicação ou não da isenção de que trata o art. 4º, alínea “d”, do Decreto-lei 1.510/1976, em caso no qual a alienação das participações societárias ocorreu posteriormente à revogação do referido decreto-lei.

Entendo assistir razão ao Recorrente quanto à alegação da necessária preservação do direito adquirido no caso concreto.

De início, importante verificar que, à luz da Constituição, em especial do seu art. 153, III, a União poderá instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, assim entendido, na clássica lição de José Artur Lima Gonçalves, o saldo positivo decorrente do confronto entre entradas e saídas que tenham significado relacionado ao conceito de acréscimo patrimonial, ocorridas ao longo de um período de tempo (**Imposto sobre a renda**: pressupostos constitucionais. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 183-187).

A hipótese de alienação de ações, da qual decorra ganho de capital, configura, portanto, a aspecto material possível da regra matriz de incidência do imposto sobre a renda. No entanto, o Decreto-lei n.º 1.510/1976, em seu art. 4º, alínea “d”, estabeleceu verdadeira isenção, ao excluir referida hipótese do campo de incidência da norma.

Como bem salienta Paulo de Barros Carvalho, “a regra de isenção pode inibir a funcionalidade da regra-matriz tributária, comprometendo-a para certos casos (...)” (*Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 333).

É exatamente o que se dá no caso em questão: muito embora seja possível, de acordo com a Carta Magna, a instituição do imposto de renda sobre a alienação de ações, como, aliás, estabelecia expressamente o art. 1º do Decreto-lei n.º 1.510/1976, o seu art. 4º afasta parcialmente a norma de incidência, determinando que, sobre as alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, não haverá a incidência do referido tributo.

As isenções, como se sabe, podem ser condicionadas ou incondicionadas. Sobre as isenções condicionadas, afirma Luciano Amaro:

“Isenções condicionadas são as que dependem do cumprimento de certos requisitos por quem a elas se queira habilitar; por exemplo: instalar em certo local uma indústria que empregue determinado número de pessoas. Esse tipo de isenção geralmente é concedido por prazo certo, o que as qualifica como *isenções temporárias*.” (AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 289).

É o que se verifica no caso concreto: o Decreto-lei n.º 1.510/1976, vigente na época dos fatos, ao conceder a isenção sobre a alienação de participação societária, exigia, para tanto, que o acionista a detivesse por um período mínimo de cinco anos. Somente após cumprida a condição de não dispor o acionista de suas ações por esse período mínimo de cinco anos é que a alienação seria beneficiada com a isenção.

Visando à proteção de casos como o presente, o legislador fez editar a ressalva constante no artigo 178 do Código Tributário Nacional, excetuando a possibilidade de revogação ou modificação àquela isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições. Veja-se:

“Art. 178. A isenção, **salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições**, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.” (Redação dada pela Lei Complementar nº 24, de 7/1/1975)

Nessa linha, eis o entendimento consignado na Súmula n.º 544 do Supremo Tribunal Federal:

“Súmula n.º 544 do STF: Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas.”

Importa esclarecer, nesse ponto, quais os efeitos da revogação dos dispositivos concessivos da isenção, previstos no Decreto-lei n.º 1.510/1976, pela Lei n.º 7.713/1988. Referida lei, em seu art. 58, expressamente revogou os arts. 1º ao 9º daquele decreto-lei, que estabeleciam a isenção condicionada ora examinada.

Pois bem. O ordenamento jurídico, em homenagem ao princípio da segurança jurídica, protege aqueles direitos já incorporados ao patrimônio do contribuinte.

É o que dispõe o art. 5º, XXXVI, da Constituição da República:

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXVI - **a lei não prejudicará o direito adquirido**, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

(...).”

No mesmo sentido é o art. 6º, *caput* e §2º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro:

“Art. 6º. A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, direito adquirido e a coisa julgada.

(...)

§ 2º. Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo prefixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.

(...).”

O direito adquirido, na esclarecedora lição de Maria Helena Diniz, “*é o que já se incorporou definitivamente ao patrimônio e à personalidade de seu titular, de modo que nem lei nem fato posterior possa alterar tal situação jurídica, pois há direito concreto, ou seja,*

direito subjetivo e não potencial ou abstrato.” (A irretroatividade das leis e o direito adquirido, *Revista dos Tribunais*, São Paulo, 1982, p. 204).

Assim, deve ser preservado o direito à percepção da isenção àqueles que, como o Recorrente, já perfizeram a condição prevista na norma que instituía o benefício, não podendo lei posterior alterar referida situação jurídica.

No que concerne à proteção das hipóteses de isenção condicionada verificadas sob a égide de lei que venha a ser posteriormente revogada, eis a lição de Seabra Fagundes, que já na década de 60 asseverava:

“Quando a isenção exprima uma abstenção legítima do poder de tributar, com ela nasce para o beneficiário direito subjetivo a usufruí-las, no tempo e com o conteúdo da lei instituidora, desde que a sua situação se ajuste às exigências feitas pelo legislador para outorgá-la. **Satisfeitas essas exigências, o legislador não é livre de, sem mais nem menos, declará-la revogada.**” (FAGUNDES, Seabra. Revogabilidade das isenções tributárias, *Revista de Direito Administrativo*, v. 53, a. 1959, p. 1).

Outro não é o entendimento, já à luz da Constituição de 1988, de Roque Antonio Carrazza:

“É evidente que a lei revocatória nunca alcançará as isenções (seja as com prazo certo, seja as com prazo indeterminado) que se perfizeram juridicamente, produzindo os efeitos que lhes eram próprios. Deveras, ela, em razão da norma constitucional que protege o ato jurídico perfeito, não poderá alterar ou destruir os benefícios fiscais auferidos sob o império da antiga lei isentiva.” (CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 732).

Como conclui o citado autor, “a revogação de isenção com prazo certo, condicional, só vale para os casos futuros. **Os pendentes continuam sob a égide da lei isentiva.**” (*Op. cit.*, p. 734).

Também no mesmo sentido, afirma Luciano Amaro que deve ser preservado o direito à isenção daquele que já cumpriu a condição prevista na lei posteriormente revogada:

“Assim, ainda que a lei defina isenção condicionada e garanta sua aplicação por certo tempo e período de tempo, a *norma legal* pode ser revogada. **Essa revogação, porém, não tem o efeito de cassar a isenção de quem já cumpriu a condição e possui, por isso, direito à isenção pelo prazo que a lei definia.**” (AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 288).

Não há dúvidas, pois, que o caso dos autos configura hipótese de direito adquirido do contribuinte, em relação ao qual, à luz dos citados arts. 5º, XXXVI, da Constituição, 6º, *caput* e §2º, da LINDB, e 178 do Código Tributário Nacional, deve ser reconhecida a isenção do ato de alienação da participação societária perpetrado pelo Recorrente.

No mesmo sentido é o entendimento de inúmeros acórdãos deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a exemplo do que se depreende da ementa do julgado a

seguir transcrita, da então 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, de Relatoria do Conselheiro José Raimundo Tosta Santos:

“AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº. 1510, DE 1976 - ALIENAÇÃO NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO - DIREITO ADQUIRIDO - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - A alienação de participação societária adquirida sob a égide do art. 4º, alínea "d", do Decreto-lei nº. 1.510, de 1976, após decorridos cinco anos da aquisição, não constitui operação tributável, ainda que realizada sob a vigência de nova lei revogadora do benefício, tendo em vista o direito adquirido, constitucionalmente previsto. Implementada a condição antes da revogação da lei que concedia o benefício, os pagamentos porventura efetuados são indevidos, portanto passíveis de restituição (Acórdão nº CSRF/04-00.215, de 14/03/2006). Recurso provido.”

(Acórdão 102-48.824, 2ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes, Relator Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, julgado em 08/11/2007, DOU de 06/05/2008).

A Câmara Superior de Recursos Fiscais também já analisou a matéria, reconhecendo o direito à isenção mesmo na vigência de legislação posterior estabelecendo a hipótese de incidência:

“IRPF - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 40, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1.510/76 - DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECIDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 77131/88)

- Se a pessoa física titular da participação societária, sob a égide do art. 4º, "d", do Decreto-Lei 1.510/76, subsequentemente ao período de 5 (cinco) anos da aquisição da participação, alienou-a, ainda que legislação posterior ao decurso do prazo de 5 (cinco) anos tenha transformado a hipótese de não incidência em hipótese de incidência, não torna aquela alienação tributável, prevalecendo, sob o manto constitucional do direito adquirido o regime tributário completado na vigência da legislação anterior que afastava qualquer hipótese de tributação.”

(Acórdão 401-02.973, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator Designado Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, julgado em 09/05/2000).

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator Designado.

Com a devida vênia, discordo do ilustre Conselheiro Relator no que diz respeito ao provimento do Recurso Voluntário, reconhecendo o direito à isenção na hipótese sob análise.

Alinho-me aqui à corrente que vislumbra ter sido a isenção estabelecida pelo Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, em seu art. 4º, alínea “d”, objeto de revogação pela Lei nº 7.713 de 1988, revogação essa plenamente amparada no art. 178 do Código Tributário Nacional, uma vez não se tratar de caso de isenção por prazo certo. Ainda, entendo não haver que se falar em direito adquirido a regime jurídico tributário.

Tal posição encontra-se bastante detalhada nos termos do excelente voto da relatora, Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no âmbito do Acórdão CSRF nº 9202-002.805, voto este que, na forma do excerto abaixo, adoto assim, como razões de decidir, *verbis*:

“

(...)

Analisando a questão sob o ponto de vista da isenção, trago à colação o brilhante voto proferido no Acórdão 2201-001.831, julgado em 16/10/2012, da lavra do Ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, cujos fundamentos ora adoto como razões de decidir:

"No caso específico das isenções, inclusive, o CTN dispõe expressamente que estas podem ser revogadas ou modificadas, por lei, desde que não tenham sido concedidas em função de determinadas condições e por prazo certo. É o que reza o art. 178, verbis:

Art. 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou (modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.(grifos não constam do original)

Em nota de rodapé, o Ilustre Conselheiro traz informação essencial:

"É interessante notar, inclusive, que a redação atual do art. 178 do CTN foi determinada pela Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975. Na redação anterior, onde hoje está dito "...por prazo certo e em função de determinadas condições...", havia "...por prazo certo ou em função de determinadas condições", o que deixa inequívoca a intenção do legislador de exigir as duas condições, cumulativamente."

Assim, o benefício ora tratado não constitui, em absoluto, uma isenção condicionada, já que não foram atendidos os dois requisitos para tal - prazo certo e determinadas condições - como requer expressamente o artigo 178 do CTN.

"Como se vê, o cerne da questão em debate neste processo é se o Contribuinte teria, ou não, o direito adquirido à não incidência do Imposto de Renda sobre o ganho de capital na alienação de participação societária, considerando a situação fática em que, quando da alienação, já havia transcorrido cinco anos da aquisição da participação societária, conforme exigia o art. 4º, "d" do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, posteriormente revogado pela Lei nº 7.713, de 1988, considerando que a alienação se deu já na vigência dessa última Lei.

(...)

O que se discute é qual a legislação aplicável ao caso, se a revogada, considerando-se, nessa hipótese, que a Contribuinte adquiriu o direito à não incidência após cinco anos de posse da participação societária; ou a lei vigente na data da alienação, considerando, portanto, que o fato de ter sido ultrapassado os cinco anos da propriedade da participação societária, antes da revogação do dispositivo que previa a isenção, não preserva o direito ao benefício fiscal.

Penso que a segunda hipótese é a correta. Trata-se neste caso de regimes jurídicos distintos e, como é cediço, não há direito adquirido a regimes jurídicos. Até a edição da lei nº 7.713, de 1988 vigia um regime jurídico que contemplava essa hipótese de isenção, mas com a Lei nº 7.713, de 1988, inaugurou-se um outro regime. E é este último que se aplica aos fatos ocorridos a partir de sua vigência

Em reforço, o art. 144 do Código Tributário Nacional - CTN explicita que a legislação que rege o lançamento é aquela então vigente, a saber:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Ora, o fato gerador do Imposto de Renda sobre o ganho de capital só ocorre no momento da alienação e, quando esta ocorreu (em 14/05/1996) a Lei nº 7.713, de 1988 já estava em vigor.

O art. 104, por sua vez, é parte do capítulo que cuida da vigência da legislação tributária, e é claro ao fixar a vigência de lei que reduz ou extingue isenção, a saber:

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a imposto sobre o patrimônio e a renda:

(...)

III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no art. 178.

Ora, no caso sob exame, a alienação da participação societária e, portanto, o fato gerador da obrigação tributário ocorreu na vigência da Lei nº 7.713, de 1988 e a isenção prevista no art. 4º, "d" do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 não preenche ambas as condições previstas no art. 178 do CTN: ser condicionada a determinadas condições e, cumulativamente, ser por prazo certo.

Portanto, o imposto recolhido era devido, razão pela qual a Contribuinte não faz jus à restituição pleiteada."

Mais recentemente, o entendimento ora esposado foi abraçado no Acórdão 2201-002.116, de 14/05/2013, da lavra do Ilustre Conselheiro Eduardo Tadeu Farah:

"Assim, melhor refletindo, penso que não há ofensa ao direito adquirido, pois como houve revogação expressa da isenção pela Lei nº 7.713, de 1988, a lei nova deve ser aplicada aos fatos geradores ocorridos durante sua vigência."

A mudança de entendimento se deve aos atuais debates da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, fundamentalmente, pelo julgamento no Supremo Tribunal Federal (STF) das ADIN's nº 3.105/DF e 3.128/DF, relativas ao art. 4º, caput, da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003. Na ocasião, entendeu o Pretório Excelso que é constitucional a incidência de contribuição previdenciária sobre inativos e pensionistas, pois, como inexiste norma de exoneração tributária absoluta, a lei deve incidir sobre fatos geradores ocorridos depois do início de sua vigência. Veja-se o teor da ementa do julgado:

1. Inconstitucionalidade. Seguridade social. Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária. Ofensa a direito adquirido no ato de aposentadoria. Não ocorrência. Contribuição social. Exigência patrimonial de natureza tributária. Inexistência de norma de imunidade tributária absoluta. Emenda Constitucional nº 41/2003 (art. 4º, caput). Regra não retroativa. Incidência sobre fatos geradores ocorridos depois do início de sua vigência. Precedentes da Corte. Inteligência dos arts. 5º, XXXVI, 146, III, 149, 150, I e III, 194, 195, caput, II e § 6º, da CF e art. 4º, caput, da EC nº 41/2003. No ordenamento jurídico vigente, não há norma, expressa nem sistemática, que atribua à condição jurídico-subjetiva da aposentadoria de servidor público o efeito de lhe gerar direito subjetivo como poder de subtrair ad aeternum a percepção dos respectivos proventos e pensões à incidência de lei tributária que, anterior ou ulterior, os submeta à incidência de contribuição previdencial. Noutras palavras, não há, em nosso ordenamento, nenhuma norma jurídica válida que, como efeito específico do fato jurídico da aposentadoria, lhe imunize os proventos e as pensões, de modo absoluto, à tributação de ordem constitucional, qualquer que seja a modalidade do tributo eleito, donde não haver, a respeito, direito adquirido com o aposentamento.

2. *Inconstitucionalidade. Ação direta. Seguridade social. Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária, por força de Emenda Constitucional. Ofensa a outros direitos e garantias individuais. Não ocorrência. Contribuição social. Exigência patrimonial de natureza tributária. Inexistência de norma de imunidade tributária absoluta. Regra não retroativa. Instrumento de atuação do Estado na área da previdência social. Obediência aos princípios da solidariedade e do equilíbrio financeiro e atuarial, bem como aos objetivos constitucionais de universalidade, equidade na forma de participação no custeio e diversidade da base de financiamento. Ação julgada improcedente em relação ao art. 4º, caput, da EC nº 41/2003. Votos vencidos. Aplicação dos arts. 149, caput, 150, I e III, 194, 195, caput, II e § 6º, e 201, caput, da CF. Não é inconstitucional o art. 4º, caput, da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, que instituiu contribuição previdenciária sobre os proventos de aposentadoria e as pensões dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações.*

3. *Inconstitucionalidade. Ação direta. Emenda Constitucional (EC nº 41/2003, art. 4º, § único, I e II). Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária. Bases de cálculo diferenciadas. Arbitrariedade. Tratamento discriminatório entre servidores e pensionistas da União, de um lado, e servidores e pensionistas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de outro. Ofensa ao princípio constitucional da isonomia tributária, que é particularização do princípio fundamental da igualdade. Ação julgada procedente para declarar inconstitucionais as expressões "cinquenta por cento do" e "sessenta por cento do", constante do art. 4º, § único, I e II, da EC nº 41/2003. Aplicação dos arts. 145, § 1º, e 150, II, cc. art. 5º, caput e § 1º, e 60, § 4º, IV, da CF, com restabelecimento do caráter geral da regra do art. 40, § 18. São inconstitucionais as expressões "cinquenta por cento do" e "sessenta por cento do", constantes do § único, incisos I e II, do art. 4º da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, e tal pronúncia restabelece o caráter geral da regra do art. 40, § 18, da Constituição da República, com a redação dada por essa mesma Emenda." (grifos meus) (ADI 3.105 e da ADI 3.128 (rel. Min. Ellen Gracie, rel. p/ o acórdão Min. Cezar Peluso, DJ de 18.02.2005)*

Corroborando com o exposto, o recente julgamento pelo Supremo Tribunal Federal da Lei da Ficha Limpa (ADCs 29 e 30), que determinou sua aplicação a fatos iniciados ou ocorridos antes de sua edição, por entender inexistir direito adquirido a regime jurídico.

Com efeito, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada" (art. 144 do

Código Tributário Nacional - CTN). O fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital somente ocorre no momento da alienação e, no caso dos autos, esta se deu em 2008, ou seja, na vigência da Lei nº 7.713, de 1988."

Mais recentemente, o Supremo Tribunal Federal exarou os julgados abaixo colacionados, confirmando o posicionamento no sentido de que não há que se falar em direito adquirido a regime jurídico-tributário:

ACÓRDÃO ELETRÔNICO Dje 210 - PUBLICAÇÃO EM 25-10-2012; RELATOR:MIN. DIAS TOFFOLI; AGTE:ACADEMIA VERANENSE DE ASSISTÊNCIA, EDUCAÇÃO E CULTURA; AGDO:UNIÃO

EMENTA Constitucional. Tributário. Imunidade. Entidade de assistência social. Requisitos. Artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. Reexames de fatos e provas. Súmula nº 279 desta Corte. No acórdão recorrido, assentou-se que não há direito adquirido a regime tributário, ainda que a entidade tenha sido reconhecida como de caráter filantrópico, na forma do Decreto-lei nº 1.572/77, entendeu-se, além disso, que, no caso concreto, não foram comprovados os requisitos exigidos em lei. Assim, a autora não faz jus ao reconhecimento da imunidade pretendida. Esta Corte firmou orientação no sentido de não reconhecer direito adquirido a regime jurídico. Por isso mesmo, inexistiria direito à imunidade tributária por prazo indeterminado, conforme decidido no acórdão ora recorrido.

(...)

RMS 26932/DF RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA; Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA; Julgamento: 01/12/2009; Publicação: DJe-022,DE 05-02-2010; RECTE:PROVÍNCIA BRASILEIRA DA CONGREGAÇÃO DA MISSÃO - PBCM; RECD: UNIÃO

*EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS EMITIDO E PRETENSAMENTE RECEPCIONADO PELO DECRETO-LEI 1.752/1977. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO. DISCUSSÃO SOBRE O QUADRO FÁTICO. ATENDIMENTO OU NÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. 1. **Nenhuma imunidade tributária é absoluta, e o reconhecimento da observância aos requisitos legais que ensejam a proteção constitucional dependem da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência. 2. Não há direito adquirido a regime jurídico relativo à imunidade tributária. A concessão de Certificado de Entidade Beneficente - Cebas não imuniza a instituição contra novas verificações ou exigências, nos termos do regime jurídico aplicável no momento em que o controle é efetuado. Relação jurídica de trato sucessivo. 3. O art. 1º § 1º do Decreto-lei 1.752/1977 não afasta a obrigação de a entidade se adequar a novos regimes***

jurídicos pertinentes ao reconhecimento dos requisitos que levam à proteção pela imunidade tributária. 4. Não cabe mandado de segurança para discutir a regularidade da entidade beneficente se for necessária dilação probatória. Recurso ordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento.

RE 254459/SC; Relator: Min. ILMAR GALVÃO; Julgamento: 23/05/200; Publicação DJ 10-08-2000; RECTE.: MUCHADON CABELEIREIROS LTDA - ME; RECD: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. PAGAMENTO INDEVIDO. CRÉDITO UTILIZÁVEL PARA EXTINÇÃO, POR COMPENSAÇÃO, DE DÉBITOS DA MESMA NATUREZA, ATÉ O LIMITE DE 30%, QUANDO CONSTITUÍDOS APÓS A EDIÇÃO DA LEI Nº 9.129/95. ALEGADA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADQUIRIDO E DA IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. Se o crédito se constituiu após o advento do referido diploma legal, é fora de dúvida que a sua extinção, mediante compensação, ou por outro qualquer meio, há de processar-se pelo regime nele estabelecido e não pelo da lei anterior, posto aplicável, no caso, o princípio segundo o qual não há direito adquirido a regime jurídico. Recurso não conhecido. (grifei)

(...)

Destarte, considerando-se o benefício ora tratado como isenção, não há como mantê-lo após a edição da Lei nº 7.713, de 1988, uma vez que esta o revogou expressamente, sendo que não se tratava de isenção condicionada, já que não foram atendidos os dois requisitos para tal - prazo certo e determinadas condições - como requer o artigo 178 do CTN. A interpretação no sentido de que tratar-se-ia de não incidência não traz melhor sorte à Contribuinte, já que, qualquer que seja o instituto do benefício, o STF já deixou patente a inexistência de direito adquirido a regime jurídico, até mesmo em relação a imunidade tributária. (grifos não constam do original)

(...)"

Está a se tratar, no caso sob análise, de situação idêntica a acima tratada, qual seja, alienação de participação societária realizada no ano de 2008, assim, já sob a égide da Lei nº 7.713 de 1988, para a qual se alega haver direito adquirido à isenção antigamente albergada pelo art. 4º., alínea "d" do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976.

Assim, voto, alinhando-me aos fundamentos supra, pelo não provimento do recurso.

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR

Processo nº 10120.726850/2011-90
Acórdão n.º **2101-002.495**

S2-C1T1
Fl. 129

Redator designado

CÓPIA